

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11/12/07
SILVIO DE CARVALHO CARBOSA
Min. Supl. 91745

CC02/C01
Fls. 625



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n°	11543.003548/2003-41
Recurso n°	126.934 Voluntário
Matéria	PIS/Pasep
Acórdão n°	201-80.213
Sessão de	25 de abril de 2007
Recorrente	COMPANHIA ÍTALO BRASILEIRO DE PELOTIZAÇÃO - ITABRASCO
Recorrida	DRJ no Rio de Janeiro - RJ

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

Ementa: CONTRATO DE CÂMBIO DE EXPORTAÇÃO. VARIÇÃO CAMBIAL ATIVA. RECEITA FINANCEIRA. MOMENTO DA APURAÇÃO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

Por determinação legal e para fins de apuração do PIS/Pasep, considera-se receita financeira a variação cambial ativa apurada na data da liquidação do contrato. No regime de competência, mensalmente, ajusta-se a variação cambial ativa de cada contrato desde a data da contratação, de modo a preservar a base de cálculo real da exação. Não existe previsão legal para excluir a variação cambal passiva da base de cálculo do PIS/Pasep.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Spil

Uf

Processo n.º 11543.003548/2003-41
Acórdão n.º 201-80.213

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 11/12/08	108
Srv. 513	
MF 11543.003548	

CC02/C01
Fls. 626

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, José Antonio Francisco e Josefa Maria Coelho Marques. Os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Cláudia de Souza Arzua (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto acompanharam o Relator pelas conclusões.

Josefa Maria M. Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Walber José da Silva
WALBER JOSÉ DA SILVA

Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Antônio Ricardo Accioly Campos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 11/12/08	
Selo do Conselho de Contribuintes	
Data: 11/12/08	

Relatório

Contra a empresa COMPANHIA ÍTALO BRASILEIRA DE PELOTIZAÇÃO - ITABRASCO foi lavrado auto de infração de contribuição para o PIS/Pasep, com a exigibilidade suspensa, relativo ao período de apuração de fevereiro de 1999 a novembro de 2002, tendo em vista exclusões indevidas na base de cálculo de valores relativos a receitas financeiras, inclusive variação cambial ativa.

A recorrente possui liminar concedida em mandado de segurança, confirmada pela sentença de mérito, suspendendo a aplicação das alterações da legislação do PIS introduzida pela Lei nº 9.718/98 (Processo nº 99.0002035-9).

O valor do lançamento, incluindo juros de mora, perfaz um total de R\$ 852.832,47.

Inconformada com a autuação, a empresa interessada ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 239/257, alegando, em apertada síntese, que:

1 - a autuada é uma sociedade exportadora e suas receitas são indexadas a moedas estrangeiras, que as variações cambiais decorrem de exportações e são registradas no grupo contábil 45 e que nos últimos anos a cotação do Real frente ao dólar tem oscilado bruscamente, o que resulta no reconhecimento contábil de receitas que posteriormente serão estornadas;

2 - nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS é a totalidade das receitas auferidas. No entanto, devem ser considerados como receitas apenas os ingressos permanentes, livres de qualquer reserva ou condição, que afetem positivamente o patrimônio líquido da pessoa jurídica;

3 - os débitos registrados nas contas do grupo 45 estão relacionados com as reversões de expectativas de receitas de variação cambial que não se concretizaram. Assim, o saldo líquido da conta representa a receita efetivamente auferida, que é a base de cálculo do PIS nos moldes da Lei nº 9.718/98. Este procedimento tem por objetivo evitar a tributação de valores que representam mera expectativa de receita;

4 - a recorrente é empresa industrial exportadora e as variações monetárias ativas consideradas como base de cálculo do PIS pelo agente autuante referem-se a receitas de exportação que gozam de tratamento tributário beneficiado. No caso da contribuição ao PIS, os incentivos aplicáveis às receitas de exportação existem desde 1988. Atualmente a isenção de tais receitas pelo PIS cumulativo encontra-se disciplinada pelo art. 14, § 1º, da MP nº 2.158-35, de 2001. No caso do PIS não-cumulativo a previsão encontra-se no art. 5º da Lei nº 10.637/2002;

5 - desde 11 de dezembro de 2001, quando a Emenda Constitucional nº 33 alterou a redação do art. 149, § 2º, da CF, as receitas de exportação são imunes à tributação pelo PIS, alcançando todas as receitas decorrentes de exportação, inclusive as variações monetárias dos créditos de exportação; e

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	11/12/08
Silvio Daniel Barbosa Id. 91745	

6 - a variação cambial não pode ser considerada uma receita por si só, uma vez que é parte indissociável da receita de exportação e, como receita decorrente de exportação, não se sujeita à tributação pelo PIS. Ainda que se considere a variação cambial uma receita distinta da receita de exportação, não caberia a incidência da contribuição. Em diversas situações na legislação tributária e na jurisprudência prevalece o entendimento de que, não estando o valor principal sujeito ao tributo, a sua atualização monetária também não será tributada. Neste sentido é o art. 72 do RIR/99, bem como a Portaria MEFP nº 86/91.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJOII nº 4.942, de 30/03/2004, cuja ementa abaixo transcrevo:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Periodo de apuração: 01/02/1999 a 31/08/1999, 01/10/1999 a 31/12/2000, 01/03/2001 a 30/04/2001, 01/06/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/11/2002

Ementa: BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, para as pessoas jurídicas de direito privado, é o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas, admitidas as exclusões previstas em lei.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÃO CAMBIAL. ISENÇÃO - A exclusão das receitas de exportação da base de cálculo do PIS não alcança as variações cambiais ativas, que têm natureza de receitas financeiras, devendo, como tal, sofrer a incidência daquela contribuição.

Lançamento Procedente".

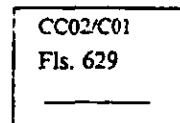
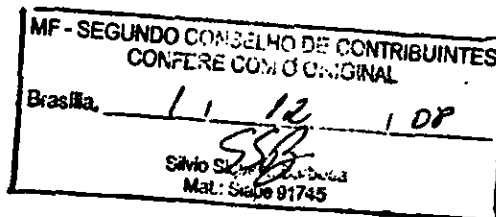
A recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância no dia 03/05/2004, conforme AR de fl. 294.

Discordando da referida decisão de primeira instância, a interessada impetrou, no dia 31/05/2004, o recurso voluntário de fls. 299/315, onde reprisa os argumentos da impugnação e ainda que:

1 - ao contrário do que diz a autuação e o relatório da decisão recorrida, não fez exclusões na base de cálculo não previstas na legislação do PIS mas, sim, deixou de incluir na base de cálculo valores que não correspondem a receitas auferidas, como previsto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98;

2 - não é qualquer valor contabilizado a crédito nas contas de resultado da pessoa jurídica contribuinte do PIS que deverá sofrer tributação. É necessário que o valor corresponda a uma receita. Porém, isto não é suficiente. É necessário que a receita tenha sido auferida. Se foram contabilizados créditos pela recorrente que não correspondem à receitas auferidas, é óbvio que tais valores não devem integrar a base de cálculo da contribuição;





3 - deixou de oferecer à tributação valores que não correspondam às receitas auferidas, ou seja, só foram considerados nas bases de cálculo do PIS as receitas efetivamente auferidas, nos exatos moldes da lei;

4 - não mencionou, em sua impugnação, o regime de tributação, caixa ou competência, das variações cambiais para justificar seu procedimento. Se não existe receita auferida, como sustenta, não há fato gerador da contribuição, portanto, é inaplicável a discussão acerca do regime;

5 - o argumento da recorrente de que foi autuada com base em valores que não correspondem a receita auferidas não foi devidamente tratado no julgamento de primeira instância; e

6 - a decisão recorrida não enfrentou seus argumentos de que a variação cambial ativa tem a mesma natureza da receita de exportação (ou integra a receita de exportação e não se confunde com uma receita financeira), portanto, deve ter o mesmo tratamento tributário desta.

Consta na fl. 328 a “Relação de Bens e Direitos para Arrolamento”.

A recorrente ajuizou Mandado de Segurança (Processo nº 2004.34.00.024770-6) pleiteando o processamento do presente recurso voluntário sem o depósito de 30% ou o arrolamento de bens, no mesmo valor. Nos termos da decisão de fls. 340/342, a liminar foi negada. Não há informações sobre a sentença de mérito.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído no dia 14/06/2005, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 539.

Na sessão do dia 12/09/2005 este Colegiado converteu o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem com o fito de que fosse apurado o valor da variação cambial mensal de cada contrato e o valor da variação cambial ativa efetivamente auferida no final de cada contrato, nos termos da Resolução nº 201-00.533 - fls. 542/547.

Atendendo a intimação da unidade preparadora, a recorrente juntou aos autos as planilhas de fls. 616/622, nas quais relaciona as faturas de vendas à CVRD e à ILVA, recebidas nos anos de 2000 a 2003, e apura a variação cambial mensal e final de cada uma das faturas relacionadas.

A recorrente não informa se possui ou não obrigações em moeda estrangeira.

O processo foi a mim remetido no dia 29/11/2006, conforme despacho de fl. 624.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO GRUPO DE CONTRIBUÍNTES	
CONTRIBUÍÇÃO SOCIAL	
Brasão:	1 12 08
Sérvio S. 55B	
Mat. 91743	

CC02/C01
Fls. 630

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, está instruído com a garantia de instância e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Visa a recorrente, com seu recurso voluntário, reformar a decisão de primeira instância para declarar insubsistente o crédito tributário constituído a título de PIS/Pasep.

Inicialmente, devo ressaltar que a recorrente contesta, exclusivamente, a inclusão na base de cálculo do PIS/Pasep das variações cambiais ativas, equiparadas às receitas financeiras, não contestando as demais receitas financeiras incluídas na auto de infração e integrantes do Grupo 45 - *Receitas Financeiras* de sua contabilidade.

Aqui também não se discute a constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, matéria submetida ao crivo do Judiciário, cuja sentença, transitada em julgado, será de cumprimento obrigatório às partes que integram o litígio.

Tem razão a recorrente quando afirma que a receita tributada pelo PIS/Pasep é a efetivamente auferida no período de apuração.

A variação cambial ativa, ocorrida antes da liquidação do contrato, é uma receita pendente de evento futuro e incerto: a taxa de câmbio no dia da liquidação do contrato. Ela não se confunde com aplicações financeiras de risco, inclusive as auferidas a moedas estrangeiras, que em um período pode dar lucro (receita) e em outro incorrer em prejuízo (despesa).

O art. 9º da Lei nº 9.718/98 estabeleceu a equiparação das variações cambiais (ativas e passivas) a receitas e despesas financeiras, inclusive para fins de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

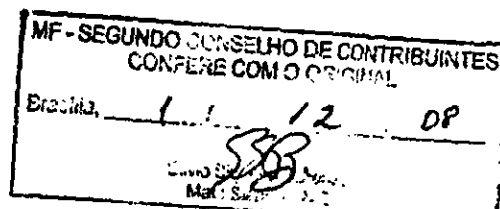
"Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso."

Por não ter estabelecido, expressamente, o momento em que as variações cambiais deveriam ser consideradas como receitas ou despesas financeiras, este dispositivo legal criou a possibilidade de diversas interpretações sobre este momento: na data da contração, a cada variação da taxa de câmbio, no último dia de cada mês ou na data da liquidação do contrato?

Posteriormente, o momento em que as variações cambiais são consideradas receitas ou despesas financeiras, foi regulado pelos arts. 30 e 31 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26/10/1999 (atual Medida Provisória nº 2.158-35/2001), que também facultou aos contribuintes escriturar tais verbas pelo regime de competência e forneceu os comandos para fazer os ajustes na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins do ano de 1999. *Verbis:*

WJS

WJS



"Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, bem assim da determinação do lucro da exploração, quando da liquidação da correspondente operação.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas na determinação da base de cálculo de todos os tributos e contribuições referidos no caput deste artigo, segundo o regime de competência.

§ 2º A opção prevista no § 1º aplicar-se-á a todo o ano-calendário.

§ 3º No caso de alteração do critério de reconhecimento das variações monetárias, em anos-calendário subsequentes, para efeito de determinação da base de cálculo dos tributos e das contribuições, serão observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 31. Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS poderá ser excluída a parcela das receitas financeiras decorrentes da variação monetária dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio, submetida à tributação, segundo o regime de competência, relativa a períodos compreendidos no ano-calendário de 1999, excedente ao valor da variação monetária efetivamente realizada, ainda que a operação correspondente já tenha sido liquidada."

Estes dispositivos deixam claro que a variação cambial ativa a ser considerada receita financeira, integrante da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, é aquela ocorrida na data da liquidação do contrato, embora o contribuinte possa escriturar tais receitas pelo regime de competência, tributando-as mês a mês.

A opção do contribuinte pelo regime de competência não pode implicar em aumento ou diminuição da base de cálculo real da exação. Pelo regime de caixa ou pelo regime de competência, o valor final do PIS/Pasep e da Cofins devida será sempre o mesmo. Caso contrário, estar-se-ia tributando receita inexistente, fictícia.

No caso das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins não há que se falar, por exemplo, em bases de cálculo distintas em face do regime de apuração da receita de variação cambial adotado pelo contribuinte (regime de competência ou regime de caixa), posto que não se está a falar em receita estimada ou presumida, como ocorre na legislação do Imposto de Renda, onde pode se tributar resultado estimado ou presumido, embora a receita possa servir como base de cálculo, diminuindo-se a alíquota aplicável, como forma de simplificação de apuração do imposto.

No caso em análise, as variações cambiais tributadas decorrem da venda de pelotas para o exterior (ILVA) e para a CVRD e dos ativos da recorrente, conforme Balancetes juntados aos autos - fls. 88/187. Nestes casos, a receita será efetivamente realizada na data da liquidação dos contratos. Antes disso, não há que se falar em "receitas auferidas" a que se

Jon

Qip

MF - SEGUNDA SEÇÃO DE CONTRIBuintES
COMO RECOMENDADO
Brasília, 12 de 08
SSB
Mat: Siga 91745

refere a legislação do PIS/Pasep e da Cofins¹ (art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98), como bem defendeu a recorrente.

A receita de variação cambial escriturada antes da data da liquidação do contrato é uma receita pendente de evento futuro e incerto que, se confirmado, efetiva a receita e, se não se confirmar, infirma a receita, desfazendo-se todos os efeitos antes gerados, inclusive a tributação do PIS/Pasep, da Cofins e do Imposto de Renda.

No caso do Imposto de Renda, pela própria sistemática de sua apuração, os ajustes são realizados através dos lançamentos a débito e a créditos dos ganhos e das perdas cambiais ocorridas no período, sendo tributado, no final do contrato, apenas o resultado líquido na data da liquidação: receita ou despesa efetivamente ocorrida.

No caso específico do PIS/Pasep e da Cofins, pela impossibilidade de exclusão da base de cálculo das perdas cambiais (despesas financeiras), o ajustamento da base de cálculo, escriturada pelo regime de competência, pode se dar, por exemplo, pela reversão da receita escriturada no período anterior e o lançamento da receita ocorrida no período da escrituração, sempre tendo como marco inicial a data da contratação e como termo final o último dia do mês em que se está escriturando ou a data da liquidação do contrato, se esta ocorrer antes do final do mês.

A forma de incluir na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, pelo regime de competência, a receita de variação cambial ativa pode ser diferente da acima sugerida, desde que o valor devido e recolhido antecipadamente seja, ao final do contrato, o equivalente ao calculado com base na receita efetivamente auferida na data da liquidação do contrato.

Devo observar, embora seja óbvio, que as variações cambiais passivas não podem ser excluídas (ou afetar) da base de cálculo efetiva do PIS/Pasep e da Cofins, por absoluta falta de amparo legal.

Analizando o auto de infração e seus anexos, constata-se que o valor considerado pela Fiscalização como variação cambial ativa foi o valor total lançado, mês a mês, a crédito do grupo de contas 454 - *Variações Monetárias*, sem nenhum eventual ajuste na base de cálculo ou compensação do valor porventura recolhido indevidamente ou a maior no mês anterior.

Mesmo não tendo a recorrente atendido plenamente ao determinado na Resolução nº 201-00.532, vê-se, pelas planilhas juntadas aos autos, que para algumas faturas da CVRD e da ILVA o valor da variação cambial ativa, na data do recebimento da fatura (esta é a receita de variação cambial equiparada à receita financeira), é inferior à receita incluída na base de cálculo pela Fiscalização. A título de exemplo, cito a receita tributada pela Fiscalização, relativa as faturas abaixo discriminadas, e a receita efetivamente auferida pela recorrente:

[Assinatura]

¹ "Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas." (negritei)

MF - SEGUNDA-GERAL DE CONTRIBUINTES
C. 1. 12. 08
Brasília, 12 de 08
Silvio Augusto de Sousa
Mat: Sape 81745

FATURA	VALOR ORIGINAL R\$	LIQUIDAÇÃO		VCA EFETIVA R\$	VCA INCLuíDA NO AI		VCA A EXCLUIR DO AI	
		DATA	VALOR - R\$		PA	VALOR	PA	VALOR
CVRD 004/01	4.175.448,96	29/06/01	4.315.609,47	140.160,51	05/01	269.167,38	06/01	129.006,87
CVRD 011/01	4.242.500,00	03/12/01	4.016.163,20	- o -	10/01	58.364,52	11/01	58.364,52
ILVA 718/01	17.118.747,15	28/09/01	18.309.920,64	1.191.173,49	08/01	825.660,84	08/01	445.747,13
					09/01	811.259,78		
ILVA 737/01	15.113.573,84	20/10/02	16.365.016,57	1.251.442,73	09/02	2.811.242,88	09/02	1.633.620,29
					10/02	73.820,14		

O entendimento da Fiscalização sobre a forma de apurar a variação cambial ativa mensal era admitido antes da alteração introduzida pelos arts. 30 e 31 da Medida Provisória nº 1.858-10, de 1999 (atual Medida Provisória nº 2.158-35/2001), acima reproduzido. Com o surgimento desta norma interpretativa não há dúvida de que a receita a ser tributada é a efetivamente realizada na data da liquidação do contrato de câmbio.

O fato de o contribuinte optante pelo regime de competência está obrigado a antecipar o recolhimento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, à medida que a variação cambial ativa vai acontecendo, não significa que esta antecipação é definitiva, embora seja em valor superior ao efetivamente devido na data da liquidação do contrato. Confirmado o recolhimento maior que o devido, tem o contribuinte o direito a repetição do indébito, independente de prévio protesto (art. 165, I, do CTN).

É claro que os valores recolhidos a maior devem ser compensados nos períodos seguintes e isto se faz contabilmente, quer via compensação de pagamentos, quer via ajustes na base de cálculo do mês seguinte. O efeito financeiro será o mesmo.

No caso sob exame, deveria a Fiscalização, a partir de demonstrativos feitos pela própria recorrente, incluir na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins todas as receitas financeiras e, com relação às variações cambiais ativas, levar em consideração que, no regime de competência, os recolhimentos da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, relativamente a cada contrato não liquidado objeto do lançamento, não são definitivos (é uma espécie de antecipação) e estão sujeitos a ajuste mensal (parcial) antes da liquidação do contrato e ao ajuste definitivo na data da liquidação do contrato.

Quanto à alegação de que a receita de variação cambial ativa é uma receita decorrente da exportação, portanto, deverá ser excluída da tributação do PIS/Pasep e da Cofins, por força do disposto no § 1º do art. 149 da CF/88 (introduzido pela EC nº 33, de 11/12/2001), entendo que a mesma não merece acolhimento porque a variação cambial ativa decorre de um contrato, que tem natureza jurídica distinta da operação de exportação, e não é receita de uma exportação, como sustenta a recorrente, mesmo no caso da variação cambial apurada em contrato de câmbio, este sim vinculado a uma operação de exportação ou de importação.

As receitas decorrentes da exportação são aquelas vinculadas às operações de vendas para o exterior, ou seja, o valor de cada operação. Para cada operação de exportação existe uma receita a ela vinculada. Estas receitas não foram objeto de lançamento e não integram a base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

Assinatura

Assinatura

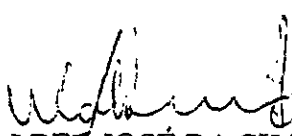
Processo n.º 11543.003/48 2003-41
Acórdão n.º 201-80.213

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERÊNCIA GERAL	
Brasília, 12/05	583
Sessão 2007/45	

CC02/C01
Fls. 634

Em face do exposto, e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é para dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando que sejam feitos ajustes na base de cálculo das antecipações de cada contrato de tal sorte que, ao final, a variação cambial ativa tributada seja a efetivamente realizada ou auferida pela recorrente na data da liquidação do contrato. O valor total da exação devido antecipadamente não pode ser superior ao efetivamente devido na data da liquidação do contrato. A base de cálculo do valor devido na data da liquidação é a diferença positiva entre o valor, em reais, da operação nessa data e o seu valor, também em reais, na data da contração.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007.


WALBER JOSÉ DA SILVA

